

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 14.525/00/1.^a
Impugnações: 40.10100555-33 (Autuada)
40.10100728-61 (Coobrigado)
40.10100729-42 (Coobrigado)
Impugnante: Ferrovia Centro Atlântica S/A (Autuada)
Coobrigados: Jayme Nicolato Correa
Alcio Ferreira Passos
PTA/AI: 01.000135777-09
Inscrição Estadual: 062.978014.0041 (Autuada)
CPF: 515.333.406-68 (Coobrigado)
214.097.227-91 (Coobrigado)
Origem: AF/Belo Horizonte
Rito: Ordinário

EMENTA

Responsabilidade Tributária – Diretores – Eleição Errônea. Excluídos os diretores da empresa autuada do polo passivo da obrigação tributária, sem prejuízo da responsabilidade prevista no art. 135, III, do CTN.

Prestação de Serviço de Transporte Ferroviário de Cargas - Crédito de ICMS – Aproveitamento Indevido – Importação - Material de Uso e Consumo. Os valores de ICMS recolhidos referentes à importação de peças e materiais de manutenção de vias férreas, locomotivas, vagões e equipamentos de oficina, assim como as demais mercadorias descritas nos autos, não são passíveis de creditamento, pela prestadora de serviços de transporte, por não se enquadrarem dentre as arroladas no art. 66, § 1.º, item 4, do RICMS/96 e pela vedação imposta pelo art. 70, inciso III, da mesma norma regulamentar. Incorreta a classificação dos produtos, pela prestadora de serviço, como produtos intermediários ou ativo permanente. Exigências fiscais mantidas.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre o aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de aquisições (importações) de peças e materiais de manutenção de vias férreas, locomotivas, vagões e equipamentos de oficina, e de materiais de uso e consumo (valores lançados nos DAPIs, campo “outros créditos”).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DAS IMPUGNAÇÕES

Os sujeitos passivos impugnam tempestivamente o Auto de Infração, (fls. 264/279, 324/337, 340/353) por intermédio de procuradores regularmente. Eis os argumentos apresentados:

Das Preliminares:

De forma inexplicável, dois dos ex-diretores, os Srs. Jayme Nicolato Correa e Alcio Ferreira Passos, foram lançados no Auto de Infração na condição de Coobrigados pelo crédito tributário.

O mencionado lançamento merece reforma, já tendo sido, inclusive, objeto de análise por este Conselho, conforme consta do Acórdão nº 14.089/99/1ª, autuada a própria Ferrovia Centro Atlântica S/A. Transcrevem decisão, no sentido de se excluir os Coobrigados.

Do Mérito:

O RICMS/MG, em consonância com a LC 87/96, ao dispor sobre o tratamento legal a ser dispensado ao crédito de ICMS, de forma incontroversa, fez clara distinção entre bens do ativo permanente e bens de uso e consumo.

A interpretação lógica e literal do Relatório do Auto de Infração nos leva a conclusão de que a própria fiscalização reconhece a natureza diversa de bens de uso e consumo, em relação às peças e materiais de manutenção de vias férreas, locomotivas, vagões e equipamentos.

Não obstante a efetiva distinção realizada, a fiscalização aponta como dispositivos legais/fundamentos da autuação artigos da legislação estadual que tratam exclusivamente de materiais de uso e consumo. O vício formal é cristalino, ensejando, de pronto, a insubsistência da autuação.

Ao elaborar o Anexo I do Auto de Infração, a fiscalização relacionou de forma genérica as mercadorias adquiridas.

Importa ressaltar que, em virtude da especificidade e da singularidade do transporte ferroviário, uma investigação criteriosa das mercadorias adquiridas, de suas funções e do correto tratamento contábil se torna fundamental.

De forma alguma pode-se aceitar que, à revelia da legislação em vigor, o Fisco dispense tratamento único às aquisições, sem prévio estudo, se limitando a glosar os créditos correspondentes.

A distinção entre os bens do ativo permanente e bens de uso/consumo advém de definição técnica. Transcrevem a definição dada por Mizabel Derzi em “Os Conceitos de Renda e de Patrimônio”, vol. 01, pág. 29.

A conceituação de ativo permanente advém, também, da legislação em vigor. Transcrevem o disposto no art. 179, inciso IV, da Lei nº 6.404/76, a NBC:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“3.2.2.10” (Conselho Federal de Contabilidade), a definição dada pelo IBRACON e o disposto no artigo 263 do RIR.

Não restam dúvidas de que as aquisições glosadas e equivocadamente classificadas pelo Fisco como materiais de uso/consumo se amoldam, na verdade, ao conceito de ativo permanente.

A CF/88 contemplou princípio da não-cumulatividade, estabelecendo o amplo direito ao crédito de ICMS, cabendo a Lei Complementar estabelecer, tão somente, o regime de compensação do imposto.

O argumento é reforçado quando a própria CF/88 estabelece, de forma taxativa, as únicas hipóteses de anulação dos créditos de ICMS, ou seja, a isenção e a não-incidência (artigo 155, § 2º, inc. II, alíneas “a” e “b”). Cita decisão (crédito financeiro).

O ICMS tem por fundamento onerar unicamente o consumidor final na cadeia produtiva, garantindo o direito de crédito a todas as etapas de produção.

Utiliza-se de material rodante (locomotivas e vagões) e da via férrea e que a perfeita manutenção destes dois elementos é condição essencial à prestação do transporte ferroviário, sendo necessária a constante aquisição de peças/materiais de reposição.

Ao assumir a exploração da malha centro-leste da RFFSA, constatou lastimável estado de conservação dos bens envolvidos na concessão e que vem investindo na conservação e manutenção dos bens.

Não seria a destinatária final de tais itens, por se tratarem de produtos intermediários essenciais e não alheios à atividade da Impugnante.

Requer a procedência da Impugnação.

DA RÉPLICA

O Fisco, em manifestação de fls. 356/361, refuta os termos da Impugnação, aduzindo o seguinte:

Das Preliminares:

A consignação dos membros da Diretoria da empresa autuada no corpo do Auto de Infração visa somente identificar os responsáveis pela representação da sociedade comercial.

Do Mérito:

Nos termos do disposto no item 4, § 1º, art. 66 do Decreto 38.104/96, será admitido como crédito o valor do imposto correspondente a aquisições de combustíveis, lubrificantes, pneus, câmaras-de-ar de reposição e de materiais de limpeza, adquiridos por prestadora de serviços de transporte, e estritamente necessários à prestação do serviço.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A legislação mineira estabeleceu o alcance da apropriação de créditos de ICMS para a atividade de prestação de serviços de transporte, aí compreendido o transporte ferroviário.

A Impugnante não enfrentou o tema no que tange à explicitação da abrangência, no imobilizado, dos custos de benfeitorias realizadas em bens locados ou arrendados.

Segundo “Normas e Práticas Contábeis no Brasil – FIPECAFI”, “o Parecer Normativo n° 868/71 (Receita Federal) dispõe que o custo das construções ou benfeitorias para uso próprio, em terrenos locados ou arrendados, deve constar no Ativo Imobilizado e ser corrigido monetariamente. Esse Custo deve ser contabilizado a medida que os valores forem sendo pagos, creditados ou corrigidos pela pessoa jurídica locatária ou arrendatária”.

O tratamento dispensado a benfeitorias em bens arrendados somente é compatível quando se tratar de bens imóveis.

Ensina ainda a FIPECAFI, “Manual de Contabilidade dos Sociedades por Ações” (Ed. Atlas 4ª Ed., pág. 301), cuidando da conta “Benfeitorias em Propriedades Arrendadas” no grupo de contas do ativo imobilizado: “classificam-se nesta conta as construções em prédios e edifícios arrendados de terceiros e as instalações e outras benfeitorias em prédios e edifícios alugados, sejam de uso administrativo ou de produção. Somente incluem-se aqui os gastos com as construções e instalações que se incorporam ao imóvel arrendado e reverterem ao proprietário do imóvel ao final da locação. Sua amortização deve ser feita em função da vida útil estimada ou no período de arrendamento ou locação contratual, dos dois o menor.”

Nos termos da LC 87/96 tornou-se assegurado o direito aos créditos provenientes de mercadorias destinadas a uso e consumo ou ao ativo permanente, sendo a primeira hipótese somente a partir de 01/01/2.003, conforme LC n° 99/99.

As mercadorias adquiridas são destinadas à manutenção e conservação (partes e peças) em equipamentos arrendados da RFFSA ou ao uso e consumo nas oficinas.

Nos termos do § 1º, da Cláusula 1ª do Contrato de Arrendamento é obrigação da arrendatária “... assunção da responsabilidade pela sua guarda, segurança, conservação e manutenção dos bens arrendados da RFFSA”.

A classificação, na conta ativo permanente, de produtos como filtros, desengraxantes, aditivos, descarbonizantes, sapatas de freio, rolamentos, mancais, engates, mangueiras, juntas etc., não se justifica, em face do disposto no art. 179, inc. IV, da Lei n° 6.404/76.

Pede a improcedência da Impugnação.

A Auditoria Fiscal, em parecer de folhas 365 a 371, opina pela procedência parcial do lançamento, no sentido de se excluir os Coobrigados do pólo passivo da obrigação tributária

DECISÃO

DAS PRELIMINARES

Foram arrolados, erroneamente, como Coobrigados no Auto de Infração, os Srs. Jayme Nicolato Correa e Alcio Ferreira Passos, diretores da empresa Autuada.

Os referidos sujeitos passivos devem ser excluídos da condição de responsáveis solidários pelo crédito tributário, sem prejuízo da responsabilidade prevista no art. 135, III, do CTN, abaixo transcrito:

“135 - São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.”

DO MÉRITO

Foi imputado o recolhimento a menor de ICMS, apurado após a recomposição da conta gráfica, em face do aproveitamento de créditos do imposto provenientes de aquisições, em operações de importação, de peças, materiais de manutenção de vias férreas, locomotivas, vagões e equipamentos de oficina.

Muito embora o relatório do AI, à fl. 03, se refira a materiais de uso e consumo separadamente, as peças e materiais de manutenção foram considerados pelo Fisco como destinados ao uso e consumo, fato perfeitamente compreendido pelos sujeitos passivos quando das Impugnações.

Nesse sentido, reputamos como correta a capitulação legal (art. 70, inciso III, do RICMS/96 e art. 29, § 6º, item 1, da Lei nº 6763/75).

As Declarações de Importação, as datas de desembaraço, respectivas notas fiscais de entrada, datas de emissão, valores de ICMS e a qualificação das mercadorias encontram-se demonstrados conforme quadros de fls. 07/13 (Anexo I).

O cerne da questão consiste no correto enquadramento das mercadorias cujos créditos foram estornados, para efeitos de legislação de ICMS, ou seja, no Ativo Permanente – Imobilizado, como pretendido pela Contribuinte, ou no Ativo Circulante – Material de Uso e Consumo, como pretendido pelo Fisco.

Caso enquadradas como Ativo Permanente – Imobilizado, **legítimos** os créditos apropriados, em face do disposto no artigo 20 c/c o artigo 33, inciso III, da LC 87/96.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Caso enquadradas como Ativo Circulante – Uso e Consumo, **ilegítimos** os créditos apropriados, em face do disposto no artigo 20 c/c o artigo 33, inciso I, da LC 87/96 (redação dada pela LC 99/99).

A Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, através de seu artigo 179, inciso IV, conceitua como contas a serem classificadas no Ativo Imobilizado:

“Os direitos que tenham por objeto bens destinados à manutenção das atividades da companhia e da empresa, ou exercidos com essa finalidade, inclusive os de propriedade industrial ou comercial”.

Desta definição, subentende-se incluídas neste grupo de contas todos os bens de permanência duradoura, destinados ao funcionamento normal da sociedade e do empreendimento, assim como os direitos exercidos com tal finalidade.

Extraí-se do “Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações”, da FIPECAFI, o que se segue.

“Os itens classificados na categoria de Ativo Imobilizado incluem:

a) *Bens Tangíveis*: que têm corpo físico, tais como terrenos, obras civis, máquinas, móveis, veículos, benfeitorias em propriedades arrendadas, direitos sobre recursos naturais etc.

B) *Bens Intangíveis*: cujo valor reside não em qualquer propriedade física, mas nos direitos de propriedade que são legalmente conferidos aos seus possuidores, tais como patentes, direitos autorais, marcas etc.

As peças mantidas pela empresa, com disponibilidade normal no mercado e que, portanto, têm vida útil física e valor econômico por si só, ou seja, não vinculados à vida útil e ao valor do equipamento específico da empresa, devem ser classificadas em “Estoques” no Circulante” (grifo nosso)

Nesse sentido, os materiais e as peças de reposição utilizadas para a manutenção dos equipamentos rodantes e da via permanente, e oficina, devem ser registrados como Materiais de Uso e Consumo e não como Ativo Imobilizado.

Tratam as mercadorias de sapatas de freio, casquilhos, molas, pistões, pinos, bielas, rolamentos, buchas, juntas, parafusos, anéis, bobinas, torneiras, lâminas, amortecedores, arruelas, disjuntores, retentores, contadores, chaves de mola, válvulas, mancais, sensores, relés, cabeçotes, diodos, garfos, eixos, hastes, rotores, borrachas, travas, amperímetros, instrumentos, jogos de reparo, cilindros, conexões, etc.

As aquisições não se referem ainda a mercadorias arroladas no item 4 do § 1º do artigo 66 do RICMS/96, ou seja, combustíveis, lubrificantes, pneus e câmaras-de-ar de reposição e materiais de limpeza.

O procedimento do Fisco encontra-se respaldado pelo art. 70, inciso. III, do RICMS/96 (redação dada pelo art. 1º do Decreto nº 40.917):

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“Art. 70 - Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

III - se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 2.002, de bens destinados a uso ou consumo do estabelecimento, excetuada a hipótese prevista no item 3 do § 1º do artigo 66” (grifo nosso).

Por outro lado, verifica-se que se classificam na conta “**Benfeitorias em Propriedades Arrendadas**”, pertencente ao Ativo Imobilizado, somente as construções em terrenos arrendados de terceiros e as instalações ou outras benfeitorias em prédios e edifícios alugados, sejam de uso administrativo ou de produção (“Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações”), ou seja, em **bens imóveis**.

Isto posto, quer pela ótica da caracterização dos materiais como destinados ao Ativo Circulante – Uso e Consumo, quer pela ótica da **não** caracterização de benfeitorias em bens móveis arrendados como destinadas ao Ativo Imobilizado, corretas estão as exigências fiscais.

Os demais argumentos apresentados pela Impugnante são insuficientes para descaracterizar as infrações.

Diante do exposto, ACORDA a 1.ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para se excluir os Diretores da empresa Autuada do pólo passivo da obrigação tributária. Vencidos, em parte, os Conselheiros Windson Luiz da Silva e Luciana Mundim de Mattos Paixão, que o julgavam improcedente. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros acima mencionados. Pela Impugnante sustentou, oralmente, o Dr. Daniel Ferreira Kaukal e, pela Fazenda Estadual, o Dr. Carlos José da Rocha.

Sala das Sessões, 10/10/00.

Ênio Pereira da Silva
Presidente

José Eymard Costa
Relator

/h